

Målnummer:	6464-08	Avdelning:	2
Avgörandedatum:	2010-04-15		
Rubrik:	När en anställd haft bilförmån och arbetsgivaren dessutom betalat drivmedel finns en presumtion för att den anställde också haft en drivmedelsförmån. Inkomsttaxering 2003.		
Lagrum:	61 kap. 10 § inkomstskattelagen (1999:1229)		
Rättsfall:	RÅ 2001 ref. 22 I och II		

REFERAT

Skatteverket beslutade den 23 december 2004 att under inkomst av tjänst påföra A.D. bilförmån med 45 000 kr och drivmedelsförmån med 14 731 kr. Enligt Skatteverkets utredning av fåmansbolaget Anzu AB hade A.D. använt bolagets personbil, SAAB 9.5 Kombi, för privat bruk i mer än ringa omfattning. Vidare framgick att bolaget betalat allt drivmedel för bilen under år 2002. Någon körjournal som utvisade vilka resor som företagits privat respektive i tjänsten hade inte kunnat visas. Skatteverket uppskattade den privata körningen med bilen till 1 600 mil per år. Bränsleförbrukningen hade beräknats till 0,9 liter per mil och bensinpriset till 9,30 kr per liter. Drivmedelsförmånen var beräknad på 11 månader.

A.D. överklagade beslutet.

Skatteverket vidhöll sitt beslut.

Länsrätten höll på A.D:s begäran muntlig förhandling i målet.

Länsrätten i Norrbottens län (2007-06-12, ordförande Aula) yttrade, efter att ha redovisat vad parterna anfört samt tillämplig lagstiftning, vissa förarbeten och rättspraxis: Länsrätten gör följande bedömning. - Länsrätten finner att det av utredningen i målet inte framgår annat än att A.D. har haft möjlighet att för privat bruk använda en bil som hört till verksamheten i företaget. Enligt redovisade bestämmelser föreligger då en presumtion för att han har kört bilen privat i den omfattning som fordras för skatteplikt. A.D. har således för att undvika beskattning för bilförmån bevisbördan för att styrka att privat körning har förekommit i endast ringa omfattning. A.D. har härvid åberopat de körjournaler han under utredningen lämnat till Skatteverket. Länsrätten noterar att frågan om körjournalernas bevisvärde tidigare rättskraftigt har prövats av domstol i mål om arbetsgivaravgifter för bolaget varvid det fastslagits att körjournalerna inte är tillförlitliga. A.D. har i förevarande mål anfört att han är förhindrad att lämna ut namn på personer och att han inte fått information om hur körjournalen skall utformas för att godtas av Skatteverket som underlag för att slippa förmånsbeskattning. Länsrätten finner inte att detta föranleder länsrätten att frångå den bedömning som domstolarna tidigare har gjort avseende körjournalerna. Det har inte heller presenterats några andra nya omständigheter eller bevis som föranleder länsrätten att frångå den bedömning som domstolarna tidigare har gjort. Länsrätten finner således att utredningen i målet inte styrker att privat körning endast har skett i ringa omfattning eller inte alls. A.D. skall därmed beskattas för bilförmån. Länsrätten konstaterar vidare att A.D. inte i förevarande mål har anfört några synpunkter på Skatteverkets beräkning av bilförmånen. Länsrätten finner inte skäl att frångå Skatteverkets beräkning av bilförmånen. - Av Skatteverkets handlingar framgår beträffande drivmedelsförmånen att den i målet aktuella bilen under år 2002 körts totalt 3 658 mil och att bolaget betalat allt drivmedel för bilen. Länsrätten

finner att detta inte har bestritts av A.D. Länsrätten finner därför att det i bilförmånen ingått förmån av drivmedel för förmånsbilen och att A.D. har varit skattskyldig för drivmedelsförmån under elva månader. Av handlingarna i målet framgår att Skatteverket har bedömt att bilen till viss del har körts i tjänsten varför A.D. inte skall förmånsbeskattas för hela drivmedelskostnaden. A.D. har dock enligt Skatteverket inte lyckats göra sannolikt att den privata körningen understigit 1 600 mil varför Skatteverket har ansett att han skall beskattas för drivmedel motsvarande 1 600 mil. Även denna fråga har tidigare rättskraftigt avgjorts av domstol i mål rörande arbetsgivaravgifter för bolaget, varvid domstolarna har funnit att bolaget skall betala arbetsgivaravgifter motsvarande en privat körning om 1 600 mil. Länsrätten finner inte att det i målet framkommit omständigheter eller bevis som utgör skäl att frånga den bedömning som tidigare har gjorts avseende frågan om antalet körda mil privat. Vad A.D. har anfört om att även den privata bilen har körts för bolagets räkning föranleder inte någon annan bedömning. Länsrätten finner inte skäl att frånga Skatteverkets beräkning av beloppet av drivmedelsförmånen. - Länsrätten avslår överklagandet.

A.D. överklagade länsrättens dom och yrkade att påford bil- och drivmedelsförmån skulle undanröjas. Dessutom yrkade han ersättning för biträdeskostnader i kammarrätten med 11 250 kr.

Skatteverket bestred bifall till yrkandena.

Kammarrätten höll muntlig förhandling i målet.

Kammarrätten i Sundsvall (2008-08-28, Pettersén, Tärnvik, referent, Ärlebrant) yttrade, efter att ha lämnat redovisning för vad parterna ytterligare anfört i kammarrätten: Kammarrätten gör följande bedömning. - Såsom anförts i länsrättens dom gäller - för det fall privat dispositionsrätt till tjänstebil funnits - en presumtion för att den anställde också använt bilen privat i sådan utsträckning att skattskyldighet uppstått. Presumtionsregeln får till följd att den skattskyldige måste visa eller göra sannolikt att privatkörning i mer än ringa omfattning inte förekommit, för att kunna undgå beskattning. För beskattning av drivmedelsförmåner råder ingen motsvarande presumtion. En förmån av drivmedel uppstår i och med att bolaget belastas med kostnader för drivmedel för privat körning och det är Skatteverket som har att visa eller göra sannolikt att det förekommit en sådan förmån. Först om så varit fallet gäller enligt 61 kap. 10 § inkomstskattelagen (1999:1229), IL, att det åligger den skattskyldige att visa eller göra sannolikt omfattningen av tjänstekörningen, för att det drivmedel som förbrukats inte i sin helhet ska hänföras till privatkörning. - I målet har inte framkommit annat än att A.D. haft möjlighet att disponera den aktuella bilen. Den av A.D. förda körjournalen har sådana brister att den inte kan läggas till grund för en närmare bedömning av tjänstekörningens omfattning. Hans uppgifter om tjänstens art m.m. ger inte tillräckligt stöd för slutsatsen att bilen använts privat i endast ringa omfattning. Överklagandet avseende bilförmånen ska därför lämnas utan bifall. - Vad avser drivmedelsförmånen har Skatteverket på samma sätt som beträffande bilförmånen hänvisat till att det är A.D. som har bevisbördan för att någon förmån inte förekommit. Såsom ovan anförts är det dock Skatteverket som har att anföra de omständigheter och framlägga de bevis som talar för att en förmån förekommit. Frågan blir därmed om de omständigheter som Skatteverket åberopar är tillräckligt för att anse att verket visat att en drivmedelsförmån utgått. I målet är ostridigt att A.D. haft dispositionsrätt över bilen och att bolaget belastats för drivmedelskostnader för den körning som förekommit enligt körjournalen. Skatteverket har därutöver åberopat att körjournalen har sådana brister att den inte kan anses bryta den presumtion som gäller avseende bilförmån. Slutligen framgår att Skatteverket beräknat drivmedelsförmånen utifrån en uppskattning om 1 600 mil per år då schablonen för bilförmånen grundar sig på den sträckan. Kammarrätten finner att det i målet, såsom Skatteverket utformat sin talan, saknas förutsättningar för att beskatta A.D. för drivmedelsförmån.

A.D. har delvis vunnit bifall till sina yrkanden i målet. Kammarrätten finner att han ska tillerkännas ersättning med skäliga 2 500 kr för biträdeskostnader i målet.

Kammarrätten undanröjer A.D. påfordr drivmedelsförmån och avslår överklagandet i övrigt. - Kammarrätten tillerkänner A.D. ersättning för biträdeskostnader i målet med 2 500 kr.

Skatteverket överklagade kammarrättens dom och yrkade att Regeringsrätten skulle upphäva denna och fastställa länsrättens dom. Skatteverket anförde bl.a. följande. A.D. har påförts bilförmån med utgångspunkt i att han som företagsledare disponerat en bil tillhörig hans företag. Företaget har betalat allt drivmedel. Om en skattskyldig har bilförmån grundad på presumtionsregeln och arbetsgivaren betalar drivmedlet som används vid bilens körning, måste presumptionen vara att det i bilförmånen ingår förmån av drivmedel. Av den bristfälliga körjournalen kan inte dras några bestämda slutsatser om den exakta fördelningen mellan tjänstekörning och privat körning. Det har ansetts skäligt att uppskatta den privata sträckan till vad som är genomsnittlig privat körning, nämligen 1 600 mil per år.

A.D. bestred bifall till överklagandet och vidhöll att all körning med bilen hade gjorts i tjänsten.

Regeringsrätten (2010-04-15, Billum, Kindlund, Hamberg, Jermsten, Stenman) yttrade: Skälen för Regeringsrättens avgörande. I 61 kap. 5-11 §§ IL finns bestämmelser om bilförmån. I 10 § föreskrivs följande. Om det i bilförmånen ingår förmån av drivmedel för förmånsbilen ska denna förmån beräknas till marknadsvärdet multiplicerat med 1,2 av den mängd drivmedel som kan antas ha förbrukats för förmånsbilens totala körsträcka under den tid som den skattskyldige har varit skattskyldig för bilförmånen. Om han gör sannolikt att den mängd drivmedel som han har förbrukat vid privat körning är lägre, ska marknadsvärdet för drivmedelsförmånen sättas ned i motsvarande mån.

Av utredningen i målet framgår bl.a. följande. A.D. var under 2002 företagsledare i fåmansföretaget Anzu AB och har haft rätt att disponera företagets bil. Bolaget har betalat allt drivmedel. Bilen har, enligt körjournalen, under 2002 körts totalt ca 3 640 mil. På grund av brister i körjournalen vad gäller bl.a. uppgifter om syfte med ett stort antal resor har varken journalen eller annan utredning bedömts kunna bryta den presumtion för förekomsten av bilförmån hos den som har haft dispositionsrätten till bilen. A.D. har därför beskattats för värdet av bilförmån taxeringsåret 2003.

Frågan om beskattning av bilförmån har inte överklagats och är inte föremål för prövning i nu aktuellt mål. Frågan i målet är i stället om det i den bilförmån som A.D. vid 2003 års taxering anses ha erhållit även ingått förmån av drivmedel, varvid bestämmelserna i 61 kap. 10 § IL blir tillämpliga.

Regeringsrätten gör följande bedömning.

Regeringsrätten har i fråga om bilförmån uttalat att om det har gjorts sannolikt att den skattskyldige har haft dispositionsrätt till en bil, bör en presumtion gälla som innebär att bilen ska anses ha använts för privatkörning i mer än ringa omfattning, om inte den skattskyldige kan göra sannolikt att den använts endast i ringa omfattning eller inte alls (RÅ 2001 ref. 22 I och II). Utformningen av 61 kap. 10 § IL får anses innebära att om det har utretts att den skattskyldige haft en bilförmån och arbetsgivaren har betalat det drivmedel som gått åt för driften, det finns en presumtion för att det i bilförmånen också ingått en drivmedelsförmån. I ett sådant fall åligger det enligt nyss nämnda bestämmelse den skattskyldige, för att helt eller delvis undgå beskattning av drivmedelsförmån, att göra sannolikt att den mängd drivmedel som har förbrukats vid privat körning är lägre än den som drivmedelsförmånen annars omfattar.

Av utredningen i målet framgår att A.D. har disponerat den bil som hans bolag ägde under 2002 och att bolaget har bekostat allt drivmedel som använts för driften av bilen. I bilförmånen får därför anses ha ingått en förmån av drivmedel. Förmånen ska enligt 61 kap. 10 § IL beräknas till marknadsvärdet multiplicerat med 1,2 av den mängd drivmedel som kan antas ha förbrukats för förmånsbilens totala körsträcka under den tid A.D. har disponerat bilen. Drivmedelsförmånen kan därmed beräknas till 36 560 kr. Den sålunda beräknade drivmedelsförmånen ska sättas ned i den mån A.D. gjort sannolikt att den mängd drivmedel som han förbrukat vid privat körning varit lägre än den som förbrukats för bilens totala körsträcka. A.D. har såvitt framgår av utredningen inte fört en tillförlitlig körjournal eller på annat sätt gjort sannolikt omfattningen av privat körning respektive sådan som företagits för arbetsgivarens räkning. Med hänsyn till att Skatteverket godtagit ett belopp om 14 731 kr bör drivmedelsförmånen emellertid bestämmas till detta belopp.

Det saknas anledning att undanröja den ersättning som kammarrätten tillerkänt A.D.

Regeringsrättens avgörande. Regeringsrätten upphäver kammarrättens dom beträffande inkomsttaxeringen och fastställer det slut länsrättens dom innehåller.

Föredraget 2010-03-10, föredragande Rentrop, målnummer 6464-08

Sökord: Inkomst av tjänst

Litteratur: Prop. 1993/94:90 s. 81-82; prop. 1996/97:19 s. 48-52, 55, 89-90; prop. 1996/97:173 s. 44-46
